مقدمـــــــــــــــــــــة

إن المحاسبة كمصدر للمعلومات هي عبارة عن مصنع يتكون من مدخلات وعمليات ومخرجات تمثل مدخلاته الأحداث الاقتصادية لتعالج هذه الأرقام وفق نظام محاسبي صمم بشكل يتلاءم مع طبيعة عمل المشروع وأهدافه ووفق فروض ومبادئ محاسبية معينة , حتى تخرج معنا في النهاية على شكل نتائج ومعلومات محاسبية منظمة تساعد على اتخاذ القـــــــــــــــــــرار .

نستنتج مما سبق أن النظام المحاسبي الذي يعتمد على الفروض والمبادئ المحاسبية يمثل الجزء الأكثر أهمية(قلب) في هذا المصنع , لذلك كان لابد من دراسة أهمية هذه الفروض والمبـــــــادئ المحاســـــــبية .

مـــــدخلات المحاســـــبة النظـــــام المحاســـــبي مخرجـــــات المحاســـــبة
الأحـــــداث الاقتـــــصادية الفـــــروض والمبـــــادئ
الإفــــــــــــــــــــــصاح

الفــــروض المحاســـــبية Accounting Assumptions

هي مجموعة من الحقائق المعروفة بالفعل أو تلك التي تمثل نتائج البحث في ميادين معرفة أخرى فهي مقدمات علمية تتميز بالعمومية تصلح كنقطة ابتداء في سبيل الوصول إلى المبادئ العلمية أي أن الفروض هي أداة لبيان الظروف والحدود التي من خلالها يجب أن يـــــــتم البحـــــــــــث العلمــــــــــي .

)ومن ذلك نجد أن أي خلل ناتج عن عدم اتساق بين الفروض أو تضارب فيما بينها أو عـــدم الملائمـــة مـــع الواقـــع ســـيؤثر علـــى المبـــادئ العلميـــة ).

أهـــــــــم الفـــــــــــروض المحاســـــــــــبية :

-1فــــرض الشخـــــصية المعنويـــــة 4- فــــرض وحــــدة القيـــاس
-2فــــرض اســــتمرار المــــشروع 5- فــــرض التــــوازن المحاســــبي
-3فـــــــــــــــرض الدوريــــــــــــة

-1فرض الشخصية المعنوية(الوحدة المحاسبية المستقلة Accounting Entity :( Assumptions

تقيس المحاسبة نتائج العمليات لوحدات اقتصادية معينة ومستقلة عن مالكيها , فالمحاسب يفترض وجود شخصية معنوية مستقلة للمشروع كوحدة تنظيمية ترتبط فيها التسجيلات المحاســـــــــــــــبية .

حيث يوجد ثلاثة وحدات محاسبية أساسية هي : المنشأة الفردية وشركات الأشخاص وشركات الأموال , و بصرف النظر عن الشكل التنظيمي للمنشأة فإنها تعتبر وحدة محاسبية.ويتم فصل عملياتها وأموالها عن عمليات وأموال أصحابها ويؤدي تطبيق هذا الافتــراض عمليــا إلـــى الفـــصل بـــين عمليـــة تحقـــق الـــربح وعمليـــة توزيعـــه .

فالربح يتحقق (من وجهة نظر المشروع) حينما يؤول إلى الوحدة المحاسبية في صورة زيادة صافية في أصولها ونتيجة ممارستها لأنشطتها المختلفة وليس عند توزيعه على الملاك .

توجد طريقتان لتعريف الشخصية المعنوية المحاسبية :

-1تنطلق من تعريف الوحدة الاقتصادية المسؤولة عن النشاطات الاقتصادية وعن الرقابة الإدارية لهذه الوحدة .

فقد تتمثل في نشاط فرع داخل المنشأة أو قد تشتمل على مجموعة منشات تخضع لإدارة واحدة(الشركات القابضة والتابعة) وقد تتسع لتشمل الاقتصاد القومي في مجموعه كما في المحاسبة القومية .

وفق هذا التعريف تختلف الوحدة المحاسبية من حيث الهدف فقد يكون الهدف تحقيق اكبر قدر من الربح وقد يقتصر أداؤه على نشاط غير هادف للربح .

-2ينطلق من المصالح الاقتصادية المختلفة للمستخدمين لذلك يجب :

أ- تحديد الأشخاص ذات المصالح

ب- تحديد طبيعة مصالح هؤلاء الأشخاص .

مشكلات تطبيق فرض الشخصية المعنوية :

)عندما لا تتطابق الشخصية المعنوية المحاسبية مع الشخصية المعنوية القانونية ( فقد تنقسم الشخصية المعنوية القانونية للمنشأة إلى عدة شخصيات معنوية محاسبية(الأقسام والفروع) , وقد تتضمن الشخصية المعنوية المحاسبية الواحدة عدة شخصيات معنوية قانونية(الشركات القابضة والتابعة . )

الأقسام والفروع ϖ:

-*التعارض بين الشخصية المعنوية القانونية للمشروع الأم والشخصيات المعنوية المحاسبية للأقسام والفروع التابعة يظهر عند نشوء تحويلات بين الأقسام أو الفروع المختلفة بما في ذلك المركز الرئيسي

فإذا تم تقييم هذه التحويلات الداخلية بثمن التكلفة فإن نتيجة أعمال المشروع ككل تكون مقبولة محاسبيا دون أي تعديل ولكن نتيجة أعمال الأقسام والفروع المختلفة لا يمكن اعتمادها في تقييم أداء إداراتها .

أما إذا قومت هذه التحويلات بسعر البيع أو بسعر افتراضي يزيد عن سعر السوق فإن نتيجة أعمال المشروع ككل يجب أن تستبعد الربح الداخلي غير المحقق بين الأقسام , فالربح بالنسبة للقسم يتم بمجرد التحويل أما بالنسبة للمنشأة فيتم بمجرد البيع الفعلي للغير , وهذا ما يجعل الربح محققا على مستوى الشخصية المعنوية المحاسبية للقسم أو الفرع وغير محقق على مستوى المشروع ككل .

-*فيما يتعلق بحسابات الفروع في الخارج الممسوكة بالعملات الأجنبية فيجب قبل دمج القوائم المالية تحويل بنودها إلى العملة الوطنية.وتعد عملية التحويل هذه مقبولة إذا اتسم سعر الصرف بالثبات النسبي والميل إلى التوازن فترة طويلة نسبياً .

أما إذا تغير سعر الصرف ارتفاعاً وانخفاضاً لعدم الثبات السياسي والاقتصادي فان كثيراً من الشركات ذات الفروع الخارجية غالباً ما تستبعد نتائج فروعها الخارجية من القوائم

الشركات القابضة والشركات ϖالتابعة :

الشركة القابضة هي التي تملك أكثر من (50)بالمائة من قيمة رأس مال الأسهم في الشركة التابعة وبذلك تسيطر عليها , تنشأ المشكلة عند تصميم وإعداد قوائم مالية موحدة تعكس النتائج الموحدة والمركز المالي العام لكل الشركات ضمن المجموعة كما لو كانت وحدة محاسبية واحدة لها شخصية معنوية مستقلة .

لكن :

-1لا يجوز أن تكون هذه القوائم المالية الموحدة بديلة عن القوائم المالية لكل شركة من الشركات .

-2إن هذه القوائم تخدم الإدارة العليا في الشركة القابضة فقط. أما القوائم الافرادية هي مفيدة لأغلب المستخدمين

-3تؤدي هذه القوائم إلى نتائج مضللة عن طريق دمج القوائم المالية لشركة ذات مركز مالي جيد مع شركة تكبدت خسائر .

-2فرض استمرار المشروع Going Concern Assumption

تقوم التطبيقات المحاسبية على افتراض أن المشروع سوف يستمر في متابعة نشاطه الأساسي لفترة زمنية طويلة نسبياً بهدف تحقيق خططه وتحصيل حقوقه والوفاء بالتزاماته,تعكس هذه التوقعات الحالة العادية للمشروع وبالتالي إن أسلوب التقويم المعتمد في القوائم المالية يتم اختياره استناداً إلى فرض الاستمرارية

ويعني فرض الاستمرارية إحدى الصيغتين التاليتين :

أ- لا يتوقع تصفية المشروع في المستقبل المنظور .

ب- إن المشروع سيستمر في ممارسة نشاطه العادي لمدة غير محددة زمنياً . وبالتالي يعد أسلوب تقويم الأصول على أساس التصفية أو على أساس الأسعار الجارية أسلوب غير ملائم وان التقويم على أساس التكلفة التاريخية هو الأساس المناسب .

مشكلات تطبيق فرض استمرار المشروع :

أ- إن الأصول تقوم ويحدد اهتلاكها وفق التكلفة التاريخية وكذلك مخزون آخر المدة يقوم بسعر التكلفة (انسجاما مع هذا الفرض) فإذا كان سعر السوق اقل من سعر التكلفة تعتمد القيمة الأدنى انسجاما مع سياسة الحيطة والحذر. وبالتالي إن المبرر الذي يقدمه فرض الاستمرارية في اعتماد منهج التكلفة التاريخية :

إن المشروع مستمر وإن الأخطاء الناتجة في عام من الأعوام يتم تعويضها في الأعوام القادمة

فمخزون آخر المدة سيصبح في العام التالي مخزون أولُ المدة وسوف يباع ويتحقق الربح ولكن المشكلة تكمن في تخفيض أرباح السنة الحالية لصالح أرباح السنوات التالية وهذا سيؤدي :

-1حرمان الملاك والمساهمين من أرباح خاصة بالدورة لصالح دورة أخرى أو ملاك ومساهمين آخرين .

-2أخطاء في التقارير الدورية قصيرة الأجل (عدم دقة بعض الأرقام ).

ب- إن القياس المحاسبي بالاستناد إلى فرض استمرار المشروع يمثل تجميعات للأسعار التي حدثت في تواريخ مختلفة والتي غالباً ما تكون بعيدة عن القيم الحقيقية وهذا سيؤدي لتشويه القوائم المالية لذلك لابد من اعتماد قيم اقتصادية واقعية تدخل بياناتها في القوائم المالية لتحديد أرباحها بشكل واقعي .

3-فرض الدورة المحاسبية Accounting Period Assumption :إن مستخدمي البيانات المحاسبية خارج وداخل المشروع يحتاجون بين الحين والآخر وفي فترات دورية قصيرة الأجل إلى معلومات عن إنتاج السلع والخدمات والأرباح والمركز المالي للمشروع بهدف مساعدتهم على اتخاذ القرارات. فمن غير المنطقي أن ينتظر هؤلاء المستخدمين حتى ينتهي عمر المشروع كي يعرفوا صافي دخله لذلك تم افتراض تقسيم عمر المشروع إلى فترات زمنية متساوية ومتتابعة غالبا ما تكون سنة ميلادية بحيث يتم من خلالها إعداد التقارير وبيان نتائج العمليات وتحديد الضريبة وقياس مدى كفاءة إدارة المشروع ومدى النجاح والنمو الذي حققه المشروع , إضافة إلى إعطاء صورة عن واقع المشروع بهدف تطويره وتنميته وتعزيز نقاطه الايجابية ومعالجة جوانبه السلبية (وتبرز أهمية هذا الفرض في الشركات المساهمة).

مشكلات تطبيق فرض الدورية :

1-إن مهمة المحاسب تتركز في تقسيم جهد المنشأة وانجازاتها فيما بين الفترات المختلفة وعملية التقسيم هذه تؤدي إلى تجزئة الكثير من الصلات والعلاقات الحقيقية مما يجعل القوائم المالية التي تعد عن فترة معينة مجرد تقديرات أو نتائج لا يمكن اعتبارها قوائم نهائية .

2-إن الكثير من المبادئ والإجراءات المحاسبية التي تحكم تحديد نتائج الأعمال وتصوير المركز المالي للوحدة المحاسبية تجد مبررها في فرض الدورية , ففي المدى الطويل لا يهم اتباع طريقة القسط الثابت أو المتناقص ولا يهم تقويم المخزون السلعي على أساس التكلفة الكلية أو المتغيرة ولكن الدخل في أي دورة سيختلف بالزيادة أو النقصان حسب الطريقة المتبعة في كل منها .

4-فرض وحدة القياس Unit Of Measure Assumption:تحتاج المحاسبة إلى وحدة قياس موحدة تربط بين مختلف العمليات والأنشطة في المشروع وتسمح بإجراء العمليات الحسابية والمقارنات.وتعتمد المحاسبة وحدة النقد الوطني أساسا لقياس القيمة لمختلف الأحداث التي تهم المحاسب (الأحداث النقدية).ويفترض أن تتصف وحدة النقد بالثبات وذلك لتكوين المعلومات القابلة للمقارنة والقابلة لإجراء العمليات الحسابية بصورة موضوعية وان لا تتغير بمرور الزمن أو بتغير الأوضاع الاقتصادية .

مشكلات تطبيق فرض وحدة القياس :

1-عدم إمكانية تسجيل بعض العمليات التي يصعب ترجمتها إلى وحدات قياس نقدية مثل كفاءة الإدارة وما يتمتع به أعضاؤها من روح معنوية والمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.....الخ

-يمكن توصيل مثل هذه المعلومات بأسلوب آخر (الملاحظات التوضيحية)التي ترفق بالقوائم المالية .

2- إن الأساس المطبق في قياس الإيرادات هو الأساس النقدي أما الأساس المطبق في قياس المصروفات هو أساس الاستحقاق الأمر الذي يؤدي لعدم تجانس الأرقام المحاسبية وبالتالي إن إجراء العمليات الحسابية عليها يعتبر إجراء خاطئ من الناحية العلمية ولا بد أن يؤدي لنتائج مضللة .

3- إن ارتفاع الأسعار والاتجاهات التضخمية السائدة تؤدي لتخفيض قيمة وحدة النقد وسيؤدي لجعل افتراض القياس النقدي من أكثر الأمور التي تثير جدلا في الفكر المحاسبي .

5- فرض التوازن المحاسبي Accounting Equilibrium Assumption:

أي أن كافة العمليات المحاسبية تنطلق من توازن تام بين طرفي القيود المحاسبية الطرف المدين والطرف الدائن والتوازن المحاسبي يتحقق بتوازن ميزان المراجعة والميزانية العمومية .وبالتالي إن فرض التوازن المحاسبي يمثل العمود الفقري لنظرية المحاسبة .

المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً General Accepted Accounting Principles :

إنها قمة البناء الفكري فهي جوهر النظرية .والمبدأ هو قانون عام يتم التوصل إليه من خلال الربط المنطقي بين الأهداف والفروض والمفاهيم .

والمبادئ نوعان :مبادئ نهائية تحكم مجال الدراسة ومبادئ أولية (الفروض العلمية )التي تستخدم للتوصل إلى المبادئ العلمية وترتبط صحتها بصحة المبادئ الناتجة عنها .

مما سبق نجد أن المبدأ علاقة تمثل ثمرة البحث العلمي لا جدال فيها ونستطيع أن نرى نتائجها على ارض الواقع وله تبرير منطقي بينما الفروض هي مقدمات وأداة بيان للظروف والحدود التي تحكم البحث العلمي .

والمبادئ والفروض تتغير (وإلا ظهرت المشاكل)باستمرار وذلك تبعا للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تحكم عمل المنظمات الاقتصادية .

ولكي يكتسب أي مبدأ محاسبي صفة انه من المبادئ المتعارف عليها فانه يجب أن يحقق مايلي :

1- أن يكون مقبولا قبولا عاما في التطبيق العملي .

2- أن يحظى بقدر ملحوظ من التأييد الرسمي من قبل الجهات المسؤولة عن تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة .

أهم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها :

1- مبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات 5- مبدأ الحيطة والحذر

2- مبدأ التكلفة التاريخية 6- مبدأ الثبات في إتباع النسق

3- مبدأ الإفصاح التام 7- مبدأ الموضوعية

4- مبدأ الأهمية النسبية 8- مبدأ تحقق الإيراد

1- مبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات Principle Of Matching Costs and Revenues:

ينبغي مقابلة تكلفة المبيعات والنفقات العائدة للدورة المالية بالمبيعات والإيرادات العائدة لها وفق علاقة سببية مع تحديد نقطة زمنية فاصلة للمحاسبة من حيث البداية والنهاية عند معالجة كل من المخزون السلعي والمصروفات والنفقات والالتزامات

أ- يتم تحميلها على قائمة الدخل في مرحلة لاحقة .
ب- يتم اعتبارها نفقات ايرادية مؤجلة توزع على السنوات المستفيدة(مصاريف التأسيس ).
ج- يتم اعتبارها نفقات رأسمالية تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت المعني .

مشكلات تطبيق مبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات :
1- عدم وجود علاقة سببية بين الإيرادات والمصروفات كما في حالة النشاط الحكومي فمن المعروف أن الدولة لها قدرة على فرض الضرائب وجباية الإيرادات وتوزيع أعباء ذلك على المواطنين دون التقيد بحجم الخدمات التي تقدمها .
2- إن المقابلة على أساس الربط بين المصروفات وبين الفترات المحاسبية يثير لنا كثيراً من القضايا المتعلقة بالتوزيع والتحميل بطريقة منتظمة ومنطقية والتي يعاب عليها :
أ- لا يمكن تفضيل أي منها على الأخرى بمعنى آخر ليست هنالك طريقة صحيحة وسليمة لتوزيع عناصر المصروفات على الفترات والمنتجات. وبالتالي لا يمكن إثبات أن طريقة القسط الثابت أفضل من طرق الاستهلاك الأخرى .
ب- إن كافة طرق التحميل لا تعتمد على تبرير منطقي وهذا ما يفسر كثرة الطرق البديلة لمعالجة هذه الظاهرة .

2- مبدأ التكلفة التاريخية Principle Of Historical Cost: أي تقويم الأصول والخصوم على أساس السعر النقدي المعادل لتلك الموارد والالتزامات وذلك في تاريخ اقتناء الأصل أو قيام الالتزام أي أن الإثبات يتم وفقا للتكلفة وليس حسب القيمة . فالقيمة تتجسد بالقيمة الحالية لمقدار الخدمات المتوقع الحصول عليها من هذا الأصل خلال سنوات العمر الاقتصادي ولا يتم الاعتراف بالقيمة إلا عند تحققها (بتحقق الإيراد أو البيع ).

مشكلات تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية :
أ- تغيرات الأسعار مع ثبات قيم بعض الأصول والخصوم يمكن أن تؤدي إلى تعقيدات واضطرابات في القوائم المالية ففي فترات التضخم المالي وارتفاع الأسعار تظهر الآثار التالية :
1- إن التكلفة التاريخية تكون أدنى بكثير من تكلفة الاستبدال الجارية .
2- عند تغير المستوى العام للأسعار تصبح وحدة القياس النقدي غير ثابتة , وثبات وحدة القياس النقدي هو فرض أساسي في منهج التكلفة التاريخية وفي إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً .
3- تظهر مكاسب وخسائر حيازة بالنسبة للأصول غير المالية ولا يقرر عنها .

-4تظهر مكاسب وخسائر حيازة بالنسبة للمدينين والدائنين ولكن لا يقرر عنها .
-5تجري مقابلة غير عادلة بين بعض المصاريف القديمة مثل الاهتلاكات وبين إيرادات المبيعات الحالية .

إن نتيجة آثار التضخم النقدي :
في الميزانية سيكون التقرير المقدم أدنى من التكاليف الجارية أما تأثيرها على صافي الدخل فهو غير قابل للتنبؤ لأنه يعتمد على صافي نتيجة مكاسب وخسائر الحيازة بالنسبة للأصول غير المالية والمدينين والدائنين .

ب- عدم إثبات الكثير من الأصول غير الملموسة في القوائم المالية بسبب صعوبة تقديرها, مثل شهرة المحل والأصول البشرية والمزايا الاحتكارية.......الخ

جـ-الاعتماد على التكلفة التاريخية يؤدي إلى قياس غير سليم للربح الدوري بسبب :
-1مزج الإيراد الناتج عن النشاط العادي مع الإيراد الناتج عن عملية المضاربة أو الاحتفاظ بالأصول .
-2الخلط بين الدورات المالية فإثبات الربح حين تحققه يؤدي إلى إثبات إيراد عدة سنوات سابقة في السنة الحالية فقط .

د- جعل القوائم المالية غير قابلة للتجميع أو التلخيص وذلك بسبب اختلاف قيمة وحدة النقد المستخدمة للتعبير عن عناصر القوائم المالية .

-3مبدأ الإفصاح التام Full Disclosure Principle:يجب أن تتضمن القوائم المالية معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مضللة للمستخدم.أي أن مبدأ الإفصاح يتطلب عدم حذف أو كتمان أي معلومة جوهرية يمكن أن يستفيد منها المستخدم في اتخاذ القرار.وبالتالي يجب أن تشتمل القوائم المالية على مذكرات إيضاحية وقوائم إضافية وكشوف ملحقة بالإضافة لتقرير الإدارة وتقرير مراجع الحسابات حيث تشمل السياسات المحاسبية المستخدمة وتفاصيل المخزون وطرق الاهتلاك.....الخ

وهناك نوعان :
-1الإفصاح الوقائي: يهدف إلى أن تكون المعلومات المالية على أعلى درجة من الموضوعية حتى لا يساء استخدامها ولو ترتب على ذلك استبعاد كثير من المعلومات التي قد تكون ملائمة ويدخل ضمن هذا الإفصاح مايلي :
السياسات المحاسبية و التغيير في التطبيقات المحاسبية وتصحيح الأخطاء في القوائم المالية.....الخ
-2الإفصاح التثقيفي:أي الإفصاح عن معلومات ملائمة لأغراض اتخاذ القرارات مثل التنبؤات المستقبلية والفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية والتقارير القطاعية على أساس خطوط الإنتاج وعلى أساس المناطق الجغرافية والإفصاح عن مكونات الأصول الثابتة والمخزون السلعي والإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله وريعية الأسهم .

مشكلات تطبيق مبدأ الإفصاح التام :

1- استخدام التقديرات للأصول والخصوم يجعل رقم صافي الربح وبعض أرقام الميزانية تعاني من أخطاء التقدير.

2- استخدام طرق محاسبية بديلة في المنشأة الواحدة أو في المنشآت المماثلة سيضعف دلالة المقارنة.

3- استخدام إجراءات مختلفة لتقييم الأصول في المنشأة الواحدة وبالتالي إن المنشآت ذات الأصول المماثلة تنتج صافي دخل مختلف ويختلف تقييم أصولها إذا اختلفت تواريخ الحصول على هذه الأصول المماثلة.

4- غياب بعض الأصول والخصوم بشكل كامل بسبب صعوبة التقدير واختلافه من محاسب إلى آخر وبالتالي يصبح التقدير ذاتيا.مثل شهرة المحل واكتشاف بترول ومناجم وزيادة في المزارع والغابات.

5- تغيرات الأسعار.

6- غياب المعلومات النوعية والحقائق غير القابلة للقياس مثل قدرة الإدارة على توليد الربح.........وغيرها

4- مبدأ المادية(الأهمية النسبية Materiality Principle): (أي التقرير المالي عن معلومات مهمة وجوهرية لدرجة أنها تؤثر على التقديرات والقرارات.وبالتالي إن مفهوم المادية يجب أن يختلف حسب الغرض من البيانات المحاسبية وحسب الفئة المستفيدة من تلك البيانات.

مشكلات تطبيق مبدأ المادية:

1- إن أهمية عنصر معين في القوائم المالية تختلف من منشأة إلى أخرى وفقًا لحجم المنشأة وإمكانياتها. حيث إن خسارة /1000000/ل س قد تكون مهمة في بعض المنشآت وقد لا تمثل شيئاً يذكر في منشات أخرى.

2- إن الظروف المحيطة بالمنشأة والرأي الشخصي للمحاسب أو المراجع يلعبان دورا في تحديد إطار الأهمية النسبية.

5- مبدأ الحيطة والحذر Conservatism Principle: أي تجاهل الأرباح التي لم تتحقق واخذ كل الخسائر المتوقعة في الحسبان وعدم تسجيل المكاسب المحتملة حتى تتحقق بالفعل.

مشكلات تطبيق مبدأ الحيطة والحذر:

1- إن مبدأ الحيطة والحذر يظهر تناقضاً ذاتياً فهو يأخذ موقف متشائم عند تحديد الدخل في دورة معينة ولكن هذا الإجراء نفسه سيؤدي إلى زيادة مقابلة في أرباح العام التالي وهذه الزيادة تناقض مبدأ الحيطة والحذر.

2- إن الإفراط في التشاؤم باعتماد القيم الأدنى للأصول والقيم الأعلى للخصوم وفق مبدأ الحيطة والحذر يتناقض مع فرض الدورية في المحاسبة وضرورة تحديد نتيجة أعمال كل

3- لقد تغيرت الظروف الاقتصادية التي أدت لهيمنته فبدلاً من انخفاض الأسعار تعاني اغلب دول العالم اليوم من التضخم .لذلك يمكن اعتباره عرفاً أو مفهوماً أو قاعدة أو سياسة ومع ذلك فهناك من يعتبره مبدءاً .

6- مبدأ الثبات في إتباع النسق Consistency Principle: أن تسجل الأحداث الاقتصادية ويقرر عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى وبالتالي تطبيق نفس الإجراءات المحاسبية على الأحداث المماثلة في المشروع الواحد عبر الزمن من دورة إلى أخرى حتى تصبح البيانات أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فائدة للمستخدمين .

مشكلات تطبيق مبدأ الثبات في إتباع النسق :
هذا المبدأ ليس إلزامي فإذا كانت هناك ظروف تستدعي تغيير سياسة محاسبية معينة فيمكن إدخال التعديل أو التغيير وفي كافة الأحوال يجب تحديد اثر التعديل بوضوح حتى يستطيع مستخدم القوائم المالية مراعاة هذه التعديلات عند تحليل القوائم واتخاذ القرارات .

7- مبدأ الموضوعية Objectivity Principle: تعني الأخذ بعين الاعتبار جميع الحقائق وفحص هذه الحقائق وتقديم الإثباتات والمستندات المؤيدة لصحة العمليات المالية للوصول إلى معلومات مالية صحيحة وموثوقة لاستخدامها في اتخاذ القرارات الرشيدة .
لذلك يجب أن تكون هذه البيانات قائمة على أسس موضوعية وأدلة خالية من الأحكام والأهواء الشخصية .
وبالتالي يجب أن تقاس المعلومات المالية بطريقة تكفل الوصول إلى نفس النتائج بينما لو قام محاسب آخر بإعادة عملية القياس .

مشكلات تطبيق مبدأ الموضوعية :
إن بعض الأرقام الواردة في القوائم المالية لا تعبر دائما عن حقائق وإنما توجد بعض التقديرات مثل تقدير الحياة الإنتاجية للأصول طويلة الأجل...ويؤدي استخدام التقديرات إلى صعوبات بالنسبة لمراجع الحسابات الخارجي عند فحص هذه العناصر وينبغي باستمرار الموائمة والموازنة بين اعتبارات الملائمة والموضوعية عند إعداد القوائم المالية بمعنى هل ينبغي الإفصاح عن بيانات تفتقد شيئا من الموضوعية؟
إن الإجابة عن هذا التساؤل ينبغي أن تكون بالإيجاب فمن المرغوب فيه دائما الإفصاح عن القيم الجارية للأصول حتى ولو كانت تلك القيم تفتقد الدليل الموضوعي نظراً لان وجود تلك القيم يكون مهما ومفيدا بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية .

8- مبدأ قياس وتحقق الإيرادات Principle Of Revenue Realization :أ-
يتطلب الإثبات المحاسبي للإيرادات توافر الشرطين التاليين :
1- الاكتساب:أي أن جميع العمليات اللازمة لاكتساب الدخل قد تمت بالفعل أو على وشك الانتهاء, كإنتاج السلعة المباعة أو تقديم الخدمة .

-2التحقق أو قابلية التحقق:التحقق هو تحويل الأصول غير النقدية إلى نقدية أوالى ماهو في حكم النقدية.أما قابلية التحقق فيقصد بها أن يتوافر لإنتاج الوحدة سوق حاضرة نشطة وبأسعار تنافسية لا تتأثر كثيرا بكمية الإنتاج المطروح للتبادل .
-يمكن حصر أهم أسس الإيراد الشائعة الاستخدام في التطبيق العملي في مجموعتين :
أسس تعترف [بالإيراد على انه تيار متدفق من الإنتاج المشترك فيما بين الأنشطة والفترات المحاسبية المختلفة.وهي تشمل أساس الاستحقاق الدوري, أساس نسبة الإتمام, أساس إعادة التقدير .
أسس تعترف بالإيراد كاملا في نقطة من الزمن يتم عندها أداء النشاط [الرئيسي مثل أساس تمام الإنتاج, أساس تمام البيع, أساس التحصيل النقدي .
ب -لاختيار أساس التحقق المناسب ينبغي التمييز بين مصادر الإيراد التالية :
-1إنتاج وتوزيع السلع:القاعدة هي أن يتم الاعتراف بالإيراد عند تمام عملية البيع .
-2أداء وتقديم الخدمات :القاعدة هي أن يتم الاعتراف بالإيراد عند إكمال أداء الخدمة أو عند إكمال أداء كل مرحلة من مراحل النشاط الخدمي-أساس تمام الإنتاج .
-3السماح للغير باستخدام أصول الوحدة:القاعدة أن يتم الاعتراف بالإيراد على أساس الاستحقاق الدوري عبر الفترات الزمنية كالإيجار الدائن والفوائد الدائنة.........الخ
والقاعدة العامة التي تحكم الاختيار بين أسس التحقق البديلة وبغض النظر عن مصدر الإيراد فهي انه يجب الاعتراف بالإيراد في اقرب وقت ممكن طالما انه قد تم اكتساب الإيراد .
ج- في حالة إتمام البيع أو التحصيل النقدي أو كليهما قبل إنتاج السلع وأداء الخدمات.القاعدة ألا يتم الاعتراف بالإيراد إلا عند اكتسابه باكتمال عملية الإنتاج(أساس إتمام الإنتاج) مثل دفع العربون .
د- في حالة العقود طويلة الأجل يمكن إتباع طريقة نسبة الإتمام وذلك بشرط توافر تقديرات لتكاليف الإنتاج يمكن الاعتماد عليها.أما إذا لم تتوافر هذه التقديرات فيجب الاعتراف بالإيرادات على أساس تمام الإنتاج .
هـ- في حالة الأنشطة التي يتوافر لناتجها خاصية القابلية للتحقق فالقاعدة أن تم الاعتراف بالإيراد بمجرد إتمام الإنتاج(المعادن النفيسة,الحاصلات الزراعية) أو عند تغير الأسعار(الأوراق المالية .(
و- في حالة ما يكون تحصيل القيمة على درجة عالية من عدم التأكد فالقاعدة هي أن يتم الاعتراف بالإيراد طبقا للأساس النقدي.(ربح دعوى قضائية .(

واقع المحاسبة اليوم :
نلاحظ انه لا يوجد اتفاق تام حول المبادئ المحاسبية بسبب عدم ترابطها المنطقي وتعارضها مع بعضها البعض فهي غير مكتملة و يعود ذلك إلى عدم وجود إطار فكري متماسك لنظرية المحاسبة وهذا ما يؤدي لعدم توحيد الممارسات العملية فيما بين أبناء المهنة . مما يستوجب إيجاد معايير محاسبية دولية تضعها الجمعيات والمنظمات المهنية لتوحيد التطبيق العملي ولكن هذه المعايير ينجم عنها مشاكل أخرى هذا ما سوف نستعرضه في المحاضرة القادمة. هذا الموضوع منقول عن أحد الموقع وقد نقلته للفائدة

المراجـــــــــــــع المـــــــــــــستخدمة :
-1د.حلـوة حنـان, محمـد رضـوان نظريـة المحاسـبة منـشورات جامعـة حلـب
-2د.الـشيرازي, عبـاس مهـدي نظريـة المحاسـبة منـشورات جامعـة الكويـت
-3د.الـشيخ,ســهيل نظريـــة المحاســبة سلــسلة محاضــرات جامعــة حلــب
-4د.الخـــــــــداش,حـــــــــسام (
د.صـــيام, وليـــد أصـــول المحاســبة الماليـــة منـــشورات جامعـــة القـــاهرة
د.عبد الناصر, نور )

**نشر بواسطة / أ. محمد بشارة**